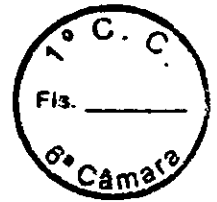




MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº. : 10215.000001/2003-43
Recurso nº. : 151.772
Matéria : IRPF - Ex(s): 1997 e 1998
Recorrente : JOSÉ DE SOUZA BRITO
Recorrida : 2ª TURMA/DRJ em BELÉM - PA
Sessão de : 22 DE SETEMBRO DE 2006
Acórdão nº. : 106-15.875

LANÇAMENTO DE OFÍCIO. A lei autoriza o lançamento de ofício, entre outras, nas hipóteses de falta de declaração de ajuste anual, declaração inexata e falta ou pagamento a menor de imposto. Na hipótese de declaração inexata, cabe ao Fisco apurar a base de cálculo do imposto de acordo com as normas específicas para o lançamento de ofício.

ACRÉSCIMO PATRIMONIAL A DESCOBERTO – Constitui rendimento bruto sujeito ao imposto de renda, o valor do acréscimo patrimonial não justificado pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis ou tributáveis exclusivamente na fonte. PROVA – A tributação de acréscimo patrimonial não justificado pelo total dos rendimentos auferidos pelo contribuinte, só pode ser elidida por meio de prova em contrário.

LANÇAMENTO POR HOMOLOGAÇÃO. DECADÊNCIA. Nos casos de lançamento por homologação, o prazo decadencial para a constituição do crédito tributário expira após cinco anos a contar da ocorrência do fato gerador. O fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano-calendário. Não ocorrendo à homologação expressa, o crédito tributário é atingido pela decadência após cinco anos da ocorrência do fato gerador (art. 150, § 4º do CTN).

Recurso negado.

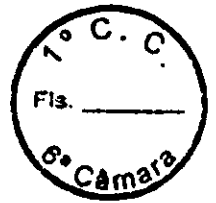
Vistos, relatados e discutidos os presentes autos de recurso interposto por JOSÉ DE SOUZA BRITO.

ACORDAM os Membros da Câmara do Primeiro Conselho de Contribuintes, por maioria de votos, NEGAR provimento ao recurso, nos termos do relatório e voto que passam a integrar o presente julgado. Vencidos os Conselheiros Sueli Efigênia Mendes de Britto (relatora) e Antônio Augusto Silva Pereira de Carvalho (suplente convocado) que deram provimento quanto à decadência do mês de janeiro de 1997. Designado pra redigir o voto vencedor o Conselheiro Luiz Antonio de Paula.


JOSÉ RIBAMAR BARROS PENHA
PRESIDENTE



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

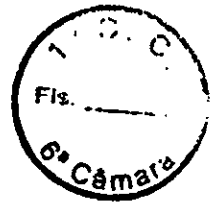
LUIZ ANTONIO DE PAULA
REDATOR DESIGNADO

FORMALIZADO EM:

Participaram, ainda, do presente julgamento, os Conselheiros GONÇALO BONET ALLAGE, JOSÉ CARLOS DA MATTA RIVITTI e ANA NEYLE OLÍMPIO HOLANDA. Ausente a Conselheira ROBERTA DE AZEREDO FERRERA PAGETTI.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Recurso nº. : 151.772
Recorrente : JOSÉ DE SOUZA BRITO

RELATÓRIO

Nos termos do Auto de Infração e anexos de fls. 182 a 188, exige-se do contribuinte, imposto sobre a renda no valor de R\$ 7.717,48, acrescido de multa no valor de R\$ 5.778,11 e juros de mora no valor de R\$ 5.175,00, decorrente de omissão de rendimentos revelada por acréscimo patrimonial a descoberto e de ganho de capital.

Do lançamento o contribuinte foi cientificado (fl. 182) e, tempestivamente, por procurador (fl. 194), protocolou a impugnação de fls. 192 e 193, instruída com os documentos de fls. 195 e 198.

A 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém, por unanimidade de votos, manteve o lançamento, em decisão de fls. 205 a 208, resumindo seu entendimento na seguinte ementa:

A NOTA MF/SRF/Cosit nº 577, de 24 de agosto de 2000, prescreve que se considera que o fato gerador do IRPF se perfaz em 31 de dezembro de cada ano.

Dessa decisão o contribuinte tomou ciência em 13/4/2006 (fl. 212) e, na guarda do prazo legal, por procurador (fl. 215), apresentou recurso de fls. 213 e 214, acompanhado pelo documento de fls. 216 a 224, alegando, em síntese:

- a decisão dos membros da 2ª Turma da Delegacia da Receita Federal de Julgamento de Belém, não pode prevalecer em virtude de que a fiscalização se baseou única e exclusivamente, no fato de que o contribuinte tenha tido uma evolução patrimonial de grande valor na sua declaração de imposto de renda no exercício de 1998, ocasionando o acréscimo patrimonial a descoberto;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

- ocorre que no referido exercício a Secretaria da Fazenda orientou os contribuintes no sentido de atualizarem os valores dos bens adquiridos até 31/12/1995, conforme xerox da PG 17 do Manual do Imposto de Renda, não havendo assim, acréscimo patrimonial;

- tendo com isso o contribuinte cobertura em seus saldos, visto que o aumento nos valores se deu em virtude de orientação da própria Secretaria da Fazenda;

- com relação a pleiteada decadência, embora o auditor tenha entregue o auto de infração no último dia e hora do prazo fatal para decadência, cita o contribuinte o art. 173 do CTN e o Acórdão nº 151, de 11/1/2002.

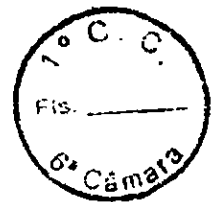
Por último, requer o provimento do recurso.

Consta a fl.217, o comprovante do depósito administrativo no valor de 30% da exigência.

É o relatório.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

VOTO VENCIDO

Conselheira SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO, Relatora

O recurso preenche as condições de admissibilidade. Dele conheço.

A matéria a ser examinada é apenas com relação ao imposto sobre o acréscimo patrimonial a descoberto, porque em sua impugnação o recorrente não contestou o imposto sobre o ganho de capital.

Argumenta o recorrente, decadência do direito de lançar o imposto incidente sobre o fato gerador de janeiro de 1997.

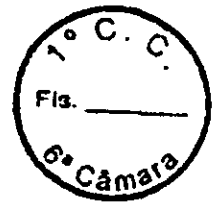
O autor James Marins em sua obra *Direito Processual Tributário Brasileiro (Administrativo e Judicial)* São Paulo – 2002. Edit. Dialética, 2ª Edição, pág. 175 ensina:

Nenhum ato administrativo – fiscal, seja de formalização seja de julgamento, pode ser discricionário, pois as atividades administrativo – fiscais de fiscalização, apuração, lançamento e julgamento são atividades administrativas plenamente vinculadas (art. 3º do CTN) que devem atender às normas jurídicas de procedimento e processo com a finalidade de aplicar a lei e o Direito (art. 2º, I, da LGPAF) na exata medida da inteireza constitucional e infraconstitucional do sistema jurídico que rege a relação jurídico – tributária, e desse modo preserva a distribuição da justiça sob o ponto de vista do Direito.

Sob a luz do princípio da legalidade do ato administrativo, fixado no art. 37 da Constituição Federal e repetido no art. 2º da Lei nº 9.984, de 29 de janeiro de 1999, de aplicação subsidiária ao Processo Administrativo Fiscal, examino a decadência do direito de lançar.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

1. Do lançamento de ofício.

O Regulamento do Imposto sobre a Renda, no qual está inserido a legislação tributária vigente, aprovado pelo Decreto nº 3000, de 26 de março de 1999, sobre o lançamento de ofício assim preceitua:

Art. 841. O lançamento será efetuado de ofício quando o sujeito passivo (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 77, Lei nº 2.862, de 1956, art. 28, Lei nº 5.172, de 1966, art. 149, Lei nº 8.541, de 1992, art. 40, Lei nº 9.249, de 1995, art. 24, Lei nº 9.317, de 1996, art. 18, e Lei nº 9.430, de 1996, art. 42):

I - não apresentar declaração de rendimentos;

II - deixar de atender ao pedido de esclarecimentos que lhe for dirigido, recusar-se a prestá-los ou não os prestar satisfatoriamente;

III - fazer declaração inexata, considerando-se como tal a que contiver ou omitir, inclusive em relação a incentivos fiscais, qualquer elemento que implique redução do imposto a pagar ou restituição indevida;

IV - não efetuar ou efetuar, com inexatidão o pagamento ou recolhimento do imposto devido, inclusive na fonte;

V - estiver sujeito, por ação ou omissão, a aplicação de penalidade pecuniária;

VI - omitir receitas ou rendimentos.

Parágrafo único. Aplicar-se-á o lançamento de ofício, além dos casos enumerados neste artigo, àqueles em que o sujeito passivo, beneficiado com isenções ou reduções do imposto, deixar de cumprir os requisitos a que se subordinar o favor fiscal.

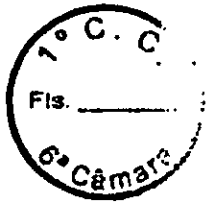
(original não contém destaques)

Isso significa, que o lançamento de ofício ocorre quando o contribuinte, estando obrigado, deixar de apresentar a declaração de ajuste anual ou, apresentar declaração inexata, ou seja, aquela que não corresponda à verdade dos fatos e deixar de pagar o imposto efetivamente devido.

Nos termos do art. 7º da Lei nº 9.250/1995 (art. 787 do RIR/1999), cabe a pessoa física apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou o valor a ser restituído, relativamente aos rendimentos percebidos no ano-calendário. Caso não o faça ou se a mesma não for verdadeira, o Fisco



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

está autorizado em lei a efetuar o lançamento de ofício. Isso revela, que para o lançamento de ofício a declaração de rendimentos é desnecessária.

Esta conclusão está expressamente registrada no Decreto-lei nº 1.968, de 23 de dezembro de 1982, art. 7º, nos seguintes termos: *A falta ou insuficiência de recolhimento de imposto ou de quota nos prazos fixados, apresentada ou não a declaração de rendimentos, sujeitará o contribuinte à multa de mora de 20% ou a multa de lançamento "ex officio", acrescida, em qualquer dos casos, de juros de mora.*

Com a edição deste diploma legal, a declaração de rendimentos que era tida como documento necessário para a elaboração do lançamento, passou a ter caráter apenas e tão somente informativo. Ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo deve o imposto, independentemente, da entrega da declaração e de ser notificado do mesmo.

As regras para o lançamento de ofício estão no art. 845 do citado RIR que assim preceitua:

Art. 845. Far-se-á o lançamento de ofício, inclusive (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79):

I - arbitrando-se os rendimentos mediante os elementos de que se dispuser, nos casos de falta de declaração;

II - abandonando-se as parcelas que não tiverem sido esclarecidas e fixando os rendimentos tributáveis de acordo com as informações de que se dispuser, quando os esclarecimentos deixarem de ser prestados, forem recusados ou não forem satisfatórios;

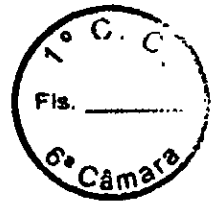
III - computando-se as importâncias não declaradas, ou arbitrando o rendimento tributável de acordo com os elementos de que se dispuser, nos casos de declaração inexata.

§ 1º Os esclarecimentos prestados só poderão ser impugnados pelos lançadores com elemento seguro de prova ou indício veemente de falsidade ou inexatidão (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 1º).

§ 2º Na hipótese de lançamento de ofício por falta de declaração de rendimentos, a não apresentação dos esclarecimentos dentro do prazo de que trata o art. 844 acarretará, para as pessoas físicas, a perda do direito de deduções previstas neste Decreto (Decreto-Lei nº 5.844, de 1943, art. 79, § 2º).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

A regra do § 2º indica que as deduções da base de cálculo do imposto serão utilizadas, apenas, no lançamento de ofício que tem como causa a não apresentação da declaração.

Para a hipótese de declaração inexata o Fisco não detém autorização para o uso das deduções autorizadas em lei, porque este direito foi exercido no momento que a declaração de ajuste anual foi preenchida. A obrigação do contribuinte é declarar ao Fisco todos os rendimentos auferidos no ano-calendário, todavia, o uso de deduções da base de cálculo do imposto é opcional, e somente pode ser exercida por ele que é o autor do pagamento das despesas.

Disso se extrai, que os critérios de apuração da base de cálculo do imposto para lançamento de ofício, são os discriminados no art. 845, anteriormente copiado, e não aquele fixado para tributação dos rendimentos no momento da percepção ou via declaração.

2. Do fato gerador do imposto.

Em face da complexidade do tema, para melhor compreensão, transcrevo as leis que tratam da incidência do imposto sobre a renda da pessoa física na seqüência temporal.

Decreto-lei nº 5.844, de 23 de setembro de 1943, capítulo IX:

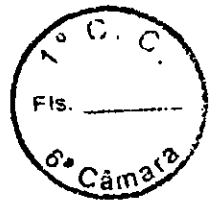
Art. 22. A base do imposto será dada pelos rendimentos brutos, deduções cedulares e abatimentos correspondentes no ano civil imediatamente anterior ao exercício financeiro em que o imposto for devido.

Parágrafo único. Na determinação da base serão computados todos os rendimentos que, no ano considerado, estiverem juridicamente à disposição do beneficiado, inclusive os originados em época anterior.(original não contém destaques).

Está suficientemente claro nesta norma que na época: a) o imposto sobre a renda da pessoa física era apurado no final do ano civil; b) a base de cálculo do imposto decorria de todos os rendimentos auferidos no ano civil; c) o imposto era considerado devido no exercício financeiro (ano civil seguinte).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Lei nº 7.450, de 23 de dezembro de 1985:

Art 2º - Os rendimentos auferidos a partir de 1º de janeiro de 1986 serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta lei.

Art 3º - O imposto de renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos forem auferidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 8º desta lei.

Art 4º - Os rendimentos do trabalho assalariado, não-assalariado, a que se referem os arts. 1º e 2º do Decreto-lei nº 1.814, de 28 de novembro de 1980, ficam sujeitos à incidência do imposto de renda na fonte mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a seguinte tabela:

Art 5º - Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, mediante a aplicação de alíquotas progressivas de acordo com a tabela de que trata o art. 4º desta lei, a pessoa física que perceber de outra pessoa física rendimentos do trabalho não-assalariado, bem como os decorrentes de locação, sublocação, arrendamento e subarrendamento de bens móveis ou imóveis e de outros rendimentos de capital que não tenham sido tributados na fonte.

§ 1º - O disposto neste artigo se aplica, também, aos emolumentos e custas dos serventuários da Justiça, como tabeliães, notários, oficiais públicos e outros, quando não forem remunerados exclusivamente pelos cofres públicos.

§ 2º - O recolhimento não obrigatório no caso de rendimentos decorrentes da prestação de serviços de transporte de passageiros e cargas.

§ 3º - O imposto de que trata este artigo incidirá sobre os rendimentos mensalmente auferidos e será pago pela pessoa física beneficiária, segundo prazos a serem estabelecidos pelo Ministro da Fazenda.

Art 8º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinar o saldo do imposto a pagar ou a restituir, observadas as seguintes normas:

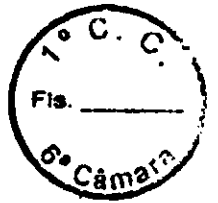
I - será apurado o imposto progressivo nos termos do art. 9º desta lei;

II - será feita a redução do imposto por investimentos de interesse econômico ou social. (Decreto-lei nº 1.841, de 29 de dezembro de 1980);

III - será adicionado o imposto sobre o lucro apurado na alienação de participações societárias (Decreto-lei nº 1.510, de 27 de dezembro de 1976) e na alienação de imóveis (Decreto-lei nº 1.641, de 7 de dezembro de 1978), caso o contribuinte tenha optado pela tributação proporcional;



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

IV - será subtraído o imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base;

V - o resultado será corrigido monetariamente (§ 1º deste artigo) e o montante assim determinado constituirá, se positivo, o saldo do imposto a pagar e, se negativo, o imposto a restituir.

Art. 10. O saldo do imposto a pagar poderá ser recolhido em até 6 (seis) quotas iguais, mensais e sucessivas, observado o seguinte: (Redação dada pelo Decreto-Lei nº 2.303, de 1986)

III - as quotas vencerão no último dia útil de cada mês. (Incluído pelo Decreto-Lei nº 2.287, de 1986) (original não contém destaques)

Destas normas se infere que, a partir de 1986 o imposto deixou de ser considerado devido no ano seguinte e passou a ser devido no momento da percepção. Isso significa que o fato gerador do imposto sobre a renda da pessoa física deixou de ser a renda apurada em cada ano-base (expressão á época), e passou a ser o rendimento obtido.

Caso o fato gerador do imposto fosse a renda apurada apenas no final do ano-base, a lei não poderia criar as hipóteses de incidência de imposto chamada de definitiva ou exclusiva no momento da percepção do rendimento. A maior prova de que o fato gerador deixou de ser anual, é a própria lei que confere ao Fisco o direito de exigir o imposto no mês em que é considerado vencido, e na hipótese de seu recolhimento a destempo autoriza a cobrança de juros e multa de mora (DL nº 1.968/1982).

Lei nº 7.713, de 23 de dezembro de 1988.

Art. 1º Os rendimentos e ganhos de capital percebidos a partir de 1º de janeiro de 1989, por pessoas físicas residentes ou domiciliados no Brasil, serão tributados pelo imposto de renda na forma da legislação vigente, com as modificações introduzidas por esta Lei.

Art. 2º O imposto de renda das pessoas físicas será devido, mensalmente, à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos.

Art. 3º O imposto incidirá sobre o rendimento bruto, sem qualquer dedução, ressalvado o disposto nos arts. 9º a 14 desta Lei.

§ 1º Constituem rendimento bruto todo o produto do capital, do trabalho ou da combinação de ambos, os alimentos e pensões percebidos em dinheiro, e ainda os proventos de qualquer natureza, assim também entendidos os acréscimos patrimoniais não correspondentes aos rendimentos declarados.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Art. 8º Fica sujeito ao pagamento do imposto de renda, calculado de acordo com o disposto no art. 25 desta Lei, a pessoa física que receber de outra pessoa física, ou de fontes situadas no exterior, rendimentos e ganhos de capital que não tenham sido tributados na fonte, no País.

Art. 24 o contribuinte submetido ao disposto no artigo anterior poderá optar por recolher, anualmente, a diferença de imposto pago a menor no ano calendário. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

§ 1º Para os efeitos deste artigo, o contribuinte deverá apresentar, até o dia 30 de abril do ano subsequente, declaração de ajuste anual, em modelo aprovado pela Secretaria da Receita Federal, e apurar a diferença de imposto em cada um dos meses do ano. (revogado pela Lei nº 8.134/1990)

Art. 29. A Secretaria da Receita Federal poderá instituir modelo simplificado para informações a serem prestadas, até 30 de abril do ano seguinte, por pessoa física que tiver auferido, durante o ano, rendimentos ou ganhos de capital, tributáveis na forma dos arts. 7º, 8º ou 23, e não estiver obrigada à declaração de ajuste prevista no art. 24 desta lei. (revogado pela Lei nº 8.134/1990) (original não contém destaques)

Lei nº 8.134, de 27 de dezembro de 1990:

Art. 2º O Imposto de Renda das pessoas físicas será devido à medida em que os rendimentos e ganhos de capital forem percebidos, sem prejuízo do ajuste estabelecido no art. 11.

Art. 3º O Imposto de Renda na Fonte, de que tratam os arts. 7º e 12 da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988, incidirá sobre os valores efetivamente pagos no mês.

Art. 4º Em relação aos rendimentos percebidos a partir de 1º de janeiro de 1991, o imposto de que trata o art. 8º da Lei nº 7.713, de 1988:

I - será calculado sobre os rendimentos efetivamente recebidos no mês;

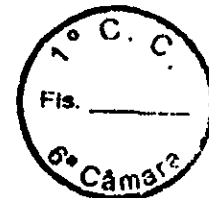
II - deverá ser pago até o último dia útil da primeira quinzena do mês subsequente ao da percepção dos rendimentos.

*Art. 5º Salvo disposição em contrário, o imposto retido na fonte (art. 3º) ou pago pelo contribuinte (art. 4º), será considerado **redução** do apurado na forma do art. 11, inciso I.*

Parágrafo único. Pagamentos não obrigatórios do imposto, efetuados durante o ano-base, não poderão ser deduzidos do imposto apurado na declaração (art. 11, I).



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43

Acórdão nº : 106-15.875

Art. 9º - As pessoas físicas deverão apresentar anualmente declaração de rendimentos, na qual se determinará o saldo do imposto a pagar ou a restituir.

Parágrafo único. A declaração, em modelo aprovado pelo Departamento da Receita Federal, deverá ser apresentada até o dia 25 (vinte e cinco) do mês de abril do ano subsequente ao da percepção dos rendimentos ou ganhos de capital.

Art. 10 - A base de cálculo do imposto, na declaração anual, será a diferença entre as somas dos seguintes valores:

I - de todos os rendimentos percebidos pelo contribuinte durante o ano-base, exceto os isentos, os não tributáveis e os tributados exclusivamente na fonte;

II - das deduções de que trata o art. 8.

Art. 11 - O saldo do imposto a pagar ou a restituir na declaração anual (art. 9º) será determinado com observância das seguintes normas:

I - será apurado o imposto progressivo mediante aplicação da tabela (art. 12) sobre a base de cálculo (art. 10);

II - será deduzido o valor original, excluída a correção monetária, do imposto pago ou retido na fonte durante o ano-base, correspondente a rendimentos incluídos na base de cálculo (art. 10).

Art. 12 - Para fins do ajuste de que trata o artigo anterior, o imposto sobre a Renda será calculado mediante aplicação, sobre a base de cálculo (art. 10), de alíquotas progressivas, previstas no art. 25 da Lei nº 7.713, de 1988, constantes de tabela anual.

(original não contém destaques)

Do exame comparativo destas normas, verifica-se que as alterações feitas pela Lei nº 8.134/1990, são importantes, porém mínimas, pois: a) o art.2º da Lei nº 8.134/1990, retirou o termo devido mensalmente, contudo, manteve a incidência do imposto no momento da percepção do rendimento e seu recolhimento dentro do ano-base (artigos 2º a 4º); b) pelo art. 9º da Lei nº 8.134/1990, a apresentação da declaração de ajuste anual deixou de ser opcional (art. 24 da Lei nº 7.713/1988) e passou a ser obrigatória.

O importante, para este estudo, é que os dois diplomas legais deixaram claro que o imposto calculado no final do ano-base é considerado residual, ou seja, aquele que



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

restou para ser recolhido ou devolvido (art. 24 da Lei nº 7.713/1988 e art. 9º da Lei nº 8.134/1990). Regra esta mantida por todas as leis editadas posteriormente.

Considerando que o artigo 7º do Decreto-lei nº 1.968/1982, não foi revogado, ocorrido o fato gerador e não pago o imposto, o fisco detém o direito de efetuar o lançamento. Excetuadas as hipóteses expressamente definidas em lei como de fato gerador anual, a regra de tributação dos rendimentos percebidos pelas pessoas físicas é no momento da percepção do rendimento.

O próprio autor do procedimento fiscal reconhece que o imposto é devido no mês, pois em todos os demonstrativos anexados aos autos registrou os fatos geradores em cada mês dos anos-calendário discutidos.

Com a alteração da regra de incidência do imposto sobre a renda da pessoa física, o termo "antecipação", como indicativo da forma de pagamento, não é o mais apropriado, uma vez que o imposto passou a ser devido dentro do ano-calendário.

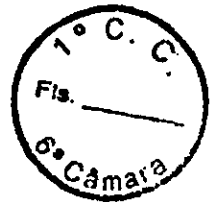
De acordo com o Vocabulário Jurídico De Plácido e Silva, atualizado por Nagib Filho e Gláucia Carvalho, Ed. Forense, ed. 27ª - 2006, antecipação vem do verbo latino *antecipare*, e é vocábulo que se aplica para significar a ação de tudo o que se executa antes de atingido seu vencimento, ou o exato momento em que deveria ser executado. Nos termos da definição contida na mencionada obra, *ipsis litteris*: "Não é, pois, uma *antecedência* no sentido que se lhe dá, porque a *antecipação* revela sempre a ação facultativa de fazer-se alguma coisa *antes do tempo*. É da essência da *antecedência* que a ação se processe ou se promova, justamente, antes do tempo, porque se toma necessária semelhante prevenção."

Desse modo, se o imposto é devido e deve ser recolhido durante o ano-calendário não pode ser considerado como de pagamento antecipado.

Nos termos do art. 142 do CTN, como anteriormente registrado, a atividade de lançamento está vinculada a lei. De todas as normas legais examinadas, se infere que a declaração de rendimentos é a forma que o legislador escolheu para o contribuinte prestar



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

informações ao Fisco e compensar o imposto pago durante o ano-calendário, por isso atualmente é denominada de ajuste.

O uso da declaração de rendimentos para o lançamento de ofício, causa um conflito na aplicação da norma legal que beneficia o "mau" contribuinte. Explicando, o contribuinte que durante o ano-calendário deixar de fazer recolhimento obrigatório, para acertar sua situação, dentro do ano-calendário, deverá recolher juros e multa de mora, incidentes a partir do mês do vencimento (em regra mês seguinte ao fato gerador), e para o imposto lançado de ofício, o Fisco cobra juros e multa a partir do mês de abril do ano seguinte aos meses do fato gerador.

Na ausência de lei que autorize o Fisco a tributar o rendimento omitido no final do ano-calendário, a incidência do imposto segue a regra geral e deve ser no mês da ocorrência do fato gerador.

3. Do critério utilizado para apuração da base de cálculo do imposto no lançamento.

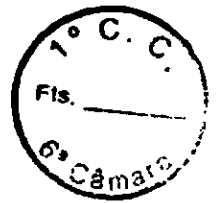
Examinados os demonstrativos de cálculo que integram o auto de infração, constata-se que o auditor-fiscal demonstrou os rendimentos de acordo com a percepção do mesmo, contudo, para apurar a base de cálculo do imposto utilizou o total percebido no ano-calendário.

Esta forma de apuração não macula o lançamento do imposto, pois a tabela anual é a soma de todas as mensais. Isto significa que, se somarmos os impostos devidos em cada mês o resultado, será exatamente o montante apurado no final do ano-calendário.

O problema está com a incidência dos acréscimos legais, pois o critério adotado deslocou, o termo de início dos mesmos, para a data da entrega da declaração. Como este fato beneficiou o contribuinte e considerando que autoridades julgadoras não podem agravar o lançamento o critério adotado pelo auditor-fiscal fica mantido.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

4. Da decadência do direito de lançar.

O CTN conceitua o lançamento e suas espécies nos seguintes termos:

Art. 147 - O lançamento é efetuado com base na declaração do sujeito passivo ou de terceiro, quando um ou outro, na forma da legislação tributária, presta à autoridade administrativa informações sobre matéria de fato, indispensáveis à sua efetivação.

Art. 149 - O lançamento é efetuado e revisto de ofício pela autoridade administrativa nos seguintes casos:

V - quando se comprove omissão ou inexatidão, por parte da pessoa legalmente obrigada, no exercício da atividade a que se refere o artigo seguinte;

(...)

Art. 150 - O lançamento por homologação, que ocorre quanto aos tributos cuja legislação atribua ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa, opera-se pelo ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

§ 1º - O pagamento antecipado pelo obrigado nos termos deste artigo extingue o crédito, sob condição resolutória da ulterior homologação do lançamento.

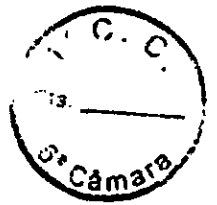
§ 2º - Não influem sobre a obrigação tributária quaisquer atos anteriores à homologação, praticados pelo sujeito passivo ou por terceiro, visando à extinção total ou parcial do crédito.

§ 3º - Os atos a que se refere o parágrafo anterior serão, porém, considerados na apuração do saldo porventura devido e, sendo o caso, na imposição de penalidade, ou sua graduação.

§ 4º - Se a lei não fixar prazo à homologação, será ele de 5 (cinco) anos, a contar da ocorrência do fato gerador; expirado esse prazo sem que a Fazenda Pública se tenha pronunciado, considera-se homologado o lançamento e definitivamente extinto o crédito, salvo se comprovada a ocorrência de dolo, fraude ou simulação. (original não contém destaques)



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Em síntese:

- a) lançamento por declaração, o contribuinte informa e, utilizando-se dos dados declarados, à autoridade lançadora expede a notificação;
- b) lançamento de ofício, por iniciativa única e exclusiva da autoridade lançadora, com ou sem a colaboração do sujeito passivo;
- c) lançamento por homologação, que na verdade é apenas e tão somente a confirmação de uma atividade exercida pelo contribuinte.

Com o advento do Decreto-lei nº 1.968/1982, o lançamento do imposto sobre a renda da pessoa física passou a ser por homologação. Assim, ocorrido o fato gerador (art. 43 do CTN) o sujeito passivo da obrigação deve o imposto.

A forma de contagem do prazo de decadência está registrada no § 4º do art. 150, anteriormente copiado. Deste parágrafo se extrai que o termo de início da contagem do prazo de cinco anos para o Fisco lançar é a ocorrência do fato gerador, exceto na hipótese de estar comprovado dolo, fraude ou simulação. Nesta hipótese o prazo de cinco anos será contado pela regra geral fixada no inciso I do art. 173 do CTN, do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ser efetuado.

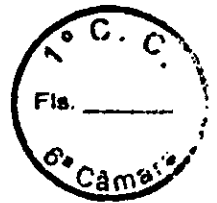
No caso dos autos a multa aplicada não foi à qualificada (150%), portanto, o prazo de decadência para o fisco lançar o imposto, tem início no momento da ocorrência do fato gerador (CTN, §4º, art. 150). Isto quer dizer que em 31/12/2002, data da ciência do auto de infração, de acordo com o art. 156, V do CTN, o crédito tributário pertinente ao mês de janeiro 1997 encontrava-se extinto por decadência.

2. Acréscimo patrimonial a descoberto em janeiro a março de 1998.

Argumenta o recorrente, apenas e tão somente que a origem do acréscimo patrimonial foi a correção dos valores autorizadas pela Secretaria da receita Federal e realizada na declaração de bens, relativa ao ano-calendário de 1998.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



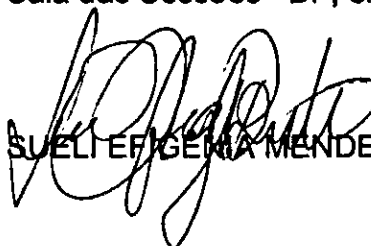
Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Seu argumento não condiz com a verdade dos fatos, pois os valores inseridos em suas declarações de bens constaram apenas do resumo do dossiê de fl. 50, no Demonstrativo de Mensal de Evolução Patrimonial, anexo a fl. 198, os valores utilizados foram EM reais. Além do que, comparadas as declarações de bens apresentadas nos anos-calendário (fls.60, verso e 65) de pronto constata-se um real acréscimo patrimonial.

Assim sendo, e estando comprovado nos autos que os acréscimos patrimoniais constatados nos meses de janeiro a março de 1998 não estão justificados pelos rendimentos tributáveis, não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte ou de tributação definitiva, mantém-se o respectivo crédito tributário.

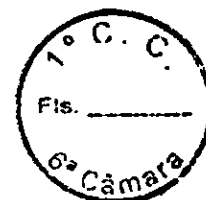
Posto isso, voto por dar provimento parcial ao recurso para reconhecer a extinção do crédito tributário por decadência em janeiro de 1997.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 2006


SUELI EFIGÊNIA MENDES DE BRITTO



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

VOTO VENCEDOR

Conselheiro LUIZ ANTÔNIO DE PAULA, Redator Designado

Em que pese às razões apresentadas pela Conselheira Sueli Efigênci Mendes de Britto, entendo que não cabe o reconhecimento a extinção do crédito tributário pertinente ao mês de janeiro de 1997, por não ter ocorrido a decadência.

Todo direito tem prazo definido para o seu exercício, o tempo atua atingindo-o e exigindo a ação de seu titular. Nesse passo, o artigo 173, I, do Código Tributário Nacional - CTN, determina que o direito de a Fazenda Pública constituir o crédito tributário extingue-se cinco anos contados do primeiro dia do exercício seguinte àquele em que o lançamento poderia ter sido efetuado.

Para que se determine o termo inicial do prazo deliberado pela norma supracitada, invocamos o mandamento do artigo 142, do CTN, que determina que a constituição do crédito tributário se dá pelo lançamento, depois de ocorrido o fato gerador e instalada a obrigação tributária, ou seja, a Fazenda Pública poderá agir para constituir o crédito tributário pelo lançamento com a ocorrência do fato gerador.

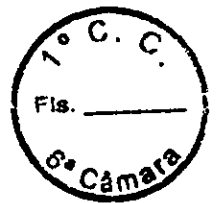
Por outro lado, impende observar que a atividade desenvolvida pelo contribuinte não se constitui lançamento, mas procedimento a ele vinculado, pois alberga verificações como aquela atinente à aplicação da legislação adequada, à subsunção do fato à incidência tributária, da quantificação da base de cálculo, da alíquota a ser utilizada, o cálculo do tributo e o pagamento.

É pacífico neste Colegiado o entendimento da subsunção do imposto sobre a renda de pessoas físicas (IRPF) à modalidade de lançamento por homologação, pois, a teor do que prevê o artigo 150, do CTN, é atribuído ao sujeito passivo o dever de antecipar o pagamento sem prévio exame da autoridade administrativa. E, opera-se o lançamento pelo

10



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

ato em que a referida autoridade, tomando conhecimento da atividade assim exercida pelo obrigado, expressamente a homologa.

Nos termos do § 4º do referido artigo 150 do CTN, a Fazenda Pública tem o prazo de cinco anos, contado da ocorrência do fato gerador, para lançar expressamente o tributo. E, por se tratar de constituição de direito do fisco, o prazo do artigo 150, § 4º, do CTN é de decadência. Portanto, não havendo lançamento expresso do IRPF no prazo de cinco anos contados da data do fato gerador, terá ocorrido a decadência do direito de constituir a exação.

Em complemento, o artigo 156, V do mesmo CTN determina que o crédito tributário da Fazenda Nacional extingue-se com a decadência. Em assim sendo, uma vez operada a decadência, não pode o fisco discutir eventuais valores não recolhidos pelo contribuinte, haja vista que o seu direito já foi extinto, e não se revê o que não mais existe.

Destarte, fixada a data do fato gerador, no termos da lei, conta-se cinco anos para marcar a caducidade do direito à constituição do crédito fiscal.

Assim, necessário é que se determine a data da ocorrência do fato gerador do IRPF, que se perfaz em 31 de dezembro de cada ano, esse é o *dies a quo* para a contagem do prazo de decadência, a partir do qual se deve considerar o lapso temporal de cinco anos para que a Fazenda Pública exerça o direito de efetuar o lançamento.

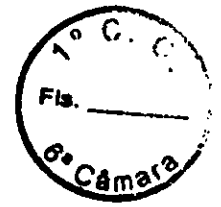
No caso em concreto, após a análise dos autos, entendo que não estava extinto o direito da Fazenda Pública de constituir o crédito tributário relativo ao mês de janeiro de 1997, pois o prazo quinquenal para que o fisco promovesse o lançamento tributário começou, então a fluir em 01/01/1998, exaurindo-se em 31/12/2002.

Entretanto, o contribuinte foi cientificado do presente lançamento em 31/12/2002, fl. 182, ou seja, na data do termo final do prazo decadencial. Portanto, nesta data não estava decaído o direito da Fazenda Pública constituir o crédito tributário relativo ao mês de janeiro de 1997, pertinente ao acréscimo patrimonial a descoberto descrito no Auto de Infração de fls. 182-184.

D



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Desta forma, há de se manter o lançamento relativo ao fato gerador ocorrido em janeiro de 1997, em face da não constatação da decadência.

Em relação ao lançamento efetuado por apuração de acréscimo patrimonial a descoberto está fundamentado na presunção de omissão de rendimentos decorrente de acréscimo patrimonial a descoberto – APD, previsto nos arts. 2º e 3º da Lei nº 7.713, de 22 de dezembro de 1988.

Trata-se de uma presunção legal do tipo *juris tantum* (relativa) e, portanto, cabe ao Fisco comprovar apenas o fato definido na lei como necessário e suficiente ao estabelecimento da presunção para que fique evidenciada a omissão de rendimentos.

Assim, a lei transcrita estabeleceu uma presunção de omissão de rendimentos que autoriza o lançamento do imposto correspondente, quando demonstrado pela autoridade lançadora que os valores dos dispêndios/aplicações superaram os recursos disponíveis no mês.

No presente caso, o Recorrente simplesmente argumenta, como consta no Voto Vencido, que a origem do acréscimo patrimonial foi a correção dos valores autorizadas pela Secretaria da Receita Federal e realizada na declaração de bens.

A simples menção pelo recorrente sem elementos comprobatórios que a subsidiem, de nada serve ao mesmo com o fim de ilidir a tributação decorrente dos acréscimos patrimoniais a descoberto.

A justificação do acréscimo patrimonial deve ser comprovada por meio de documentação hábil para tal. O ônus da prova é de quem alega. No caso de insuficiência ou falta de provas, o contribuinte se sujeita à tributação pelo valor da aplicação não coberta por rendimentos comprovados, a prudente critério da autoridade lançadora, segundo seu convencimento, à vista dos elementos circunstanciais.



MINISTÉRIO DA FAZENDA
PRIMEIRO CONSELHO DE CONTRIBUINTES
SEXTA CÂMARA



Processo nº : 10215.000001/2003-43
Acórdão nº : 106-15.875

Do exposto, é de se concluir que os acréscimos patrimoniais não justificados pelos rendimentos tributáveis, isentos ou não tributáveis, tributados exclusivamente na fonte e sujeitos à tributação definitiva, estão sujeitos ao lançamento de ofício por caracterizar omissão de rendimentos. Somente a apresentação de provas inequívocas é capaz de ilidir a presunção legal de omissão de rendimentos.

Do exposto, voto em NEGAR provimento ao recurso.

Sala das Sessões - DF, em 22 de setembro de 2006.

Paula
LUIZ ANTONIO DE PAULA

